ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10930.001544/2005-64

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10930.001544/2005-64
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2401-005.485 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	9 de maio de 2018
Matéria	ITR - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO
Recorrente	ADALBERTO LUIZ NIERO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Nº 49.

O instituto da denúncia espontânea previsto no Código Tributário Nacional não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

(Súmula CARF nº 49)

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO FISCAL. BASE DE CÁLCULO DA PENALIDADE. IMPOSTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE.

A multa pela entrega em atraso da Declaração do ITR tem por base de cálculo o valor do imposto declarado pelo contribuinte, e não o imposto devido apurado em procedimento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa por atraso na entrega da declaração de ITR, relativa ao exercício de 2000, ao valor mínimo de R$ 50,00.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Matheus Soares Leite.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC), por meio do Acórdão nº 11-17.209, de 23/10/2006, cujo dispositivo considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário (fls. 41/47):

> ***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR***
>
> *Exercício: 2000*
>
> *MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. BASE DE CÁLCULO.*
>
> *Deve ser mantida a exigência relativa à multa por atraso na entrega da DITR, quando restar comprovada sua entrega fora do prazo previsto na legislação de regência, sendo que esta incide sobre o imposto devido apurado em procedimento de ofício e mantido após instaurado o litígio, e não sobre o imposto declarado.*
>
> *DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*
>
> *A exclusão de responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária, prevista no art. 138 do CTN, é inaplicável às penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias.*
>
> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Exercício: 2000*
>
> *DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*
>
> *As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*
>
> *Lançamento Procedente*

2. Em face do contribuinte foi lavrado **Auto de Infração** para cobrança de Multa por Atraso na Entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), relativa ao exercício de 2000, no valor de R$ 5.429,38, vinculada ao imóvel rural denominado "Seringal", localizado no município de Machadinho D'Oeste (RO), cadastrado fiscal sob o nº 3.880.320-8 (fls. 18).

3. O contribuinte foi cientificado da autuação por via postal, em 28/04/2005, e impugnou a exigência fiscal no dia 20/05/2005 (fls. 04/13 e 29).

4. Intimado em 08/02/2007, por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 06/03/2007, em que faz considerações a respeito da validade do acordão recorrido e repisa os argumentos de impugnação, a seguir resumidos (fls. 49/50 e 52/59):

> (i) em preliminar, reclama que o acórdão de primeira instância empregou expressões ofensivas, por considerar o autuado ignorante, hipótese que autoriza o juiz a mandar riscá-las do ato administrativo;
>
> (ii) no mérito, afirma que entregou espontaneamente a declaração, estando protegido pelo instituto da denúncia espontânea;
>
> (iii) o lançamento da penalidade utilizou base de cálculo equivocada, desconsiderando o imposto declarado apurado pelo contribuinte;
>
> (iv) é inaplicável a multa por atraso na entrega da declaração de forma concomitante com a multa sobre o imposto devido calculado pela fiscalização no lançamento de ofício; e
>
> (v) alternativamente, deve-se aguardar o julgamento do lançamento de ofício do imposto, que deu origem ao processo administrativo nº 10240.000814/2004-15, em razão da íntima relação de causa e efeito estabelecida entre ambos os feitos.

5. Por meio da Resolução nº 302-1.539, de 11/09/2008, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência a fim de aguardar a decisão final e irrecorrível nos autos do processo nº 10240.000814/2004-15, que trata do lançamento de ofício do imposto em decorrência do procedimento de revisão da declaração entregue pelo contribuinte (fls. 80/83).

6. A diligência foi cumprida pela unidade preparadora da RFB com a juntada de peças do processo nº 10240.000814/2004-15, tendo sido informado que se encontrava com decisão administrativa definitiva e crédito tributário remanescente extinto pelo pagamento (fls. 85/232).

7. O contribuinte tomou ciência do resultado da diligência, não constando, porém, manifestação (fls. 233/235).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

8. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Considerações Iniciais

9. Previamente, o recorrente alega que o relator do acórdão recorrido empregou expressões ofensivas, requerendo ao julgador de segunda instância riscá-las do ato administrativo. O desconforto do contribuinte refere-se ao seguinte trecho do julgado, que destaquei (fls. 45/46):

> *(...) Como ele mesmo cita em sua impugnação, a Lei 9.393/96 estabeleceu que a base de cálculo para a apuração da multa é o imposto devido, não prescrevendo em qualquer momento que tal imposto devido é, obrigatoriamente, aquele declarado pelo contribuinte, o que seria uma incoerência já que as declarações estão sujeitas, legalmente, a revisões de ofício.* ***Falar-se em condenação prévia, arbitrariedade e ilegalidade demonstra, no mínimo, falta de conhecimento da legislação que norteia os atos dos servidores da Secretaria da Receita Federal****, até porque o lançamento da Multa por Atraso na Entrega da Declaração é eletrônico, não está sujeito ao poder discricionário do servidor - que é, também, legal. (...)*
>
> *(Destaquei)*

10. Em minha avaliação, o texto redigido pelo julgador de primeira instância é despedido de potencial ofensivo para atingir a dignidade e o decoro do contribuinte, não devendo ser interpretado como aviltante, injurioso ou desrespeitoso. Todas as palavras foram empregadas no contexto da análise da legislação aplicável aos fatos, em que o relator do acórdão realça a falta de poder discricionário do agente fiscal no lançamento da multa por atraso, afastando a ideia de arbitrariedade e ilegalidade da conduta.

Mérito

11. Quanto à aplicação da regra da chamada "denúncia espontânea de infrações", prevista no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN), a decisão de piso não merece reparo. Com acerto, esclareceu que a entrega da declaração em atraso, mesmo de forma espontânea ou antes de qualquer notificação, não afasta a incidência da penalidade pecuniária.

12. O instituto da denúncia espontânea é inaplicável às hipóteses de descumprimento de obrigações formais, desvinculadas do fato gerador do tributo, como a entrega de declaração, porquanto, caso contrário, os prazos estabelecidos na legislação tributária ficariam desmoralizados.

13. A jurisprudência administrativa em segunda instância é firme nesse entendimento, conforme demonstra o verbete da Súmula nº 49 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

> *Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.*

14. No tocante ao critério legal de aplicação da penalidade pela entrega em atraso da declaração do ITR, confira-se o que dispõe os arts. 7º a 9º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

> *Entrega do DIAC Fora do Prazo*
>
> *Art. 7º No caso de apresentação espontânea do DIAC fora do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, será cobrada multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido não inferior a R$ 50,00 (cingüenta reais), sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.*
>
> *Seção V*
>
> *Da Declaração Anual*
>
> *Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.*
>
> *§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.*
>
> *§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.*

> *§ 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) (Vigência)*
>
> *Entrega do DIAT Fora do Prazo*
>
> *Art. 9º A entrega do DIAT fora do prazo estabelecido sujeitará o contribuinte à multa de que trata o art. 7º, sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.*
>
> *(Destaquei)*

15. A toda a evidência, ante a falta de previsão na lei, a base de cálculo da multa por atraso não pode incidir sobre o imposto lançado de ofício e mantido após a decisão administrativa definitiva, mas sim é o valor do imposto devido apurado na declaração entregue a destempo pelo contribuinte.

16. Nesse sentido, a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº 9202-006.048, de 28/09/2017, cuja ementa reproduzo abaixo:

> *MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIAC. BASE DE CÁLCULO. VALOR DECLARADO.*
>
> *Por falta de previsão legal para a imposição de multa por atraso na entrega da DIAC sobre o valor lançado de ofício, tal multa tem por base de cálculo o valor do ITR informado na declaração.*

17. A multa aplicada pela fiscalização neste processo administrativo foi calculada com base no valor do imposto devido de R$ 14.674,60, lançado mediante o auto de infração formalizado no processo nº 10240.000814/2004-15, utilizando-se do percentual de 37% correspondente ao número de meses em atraso, totalizando o crédito tributário em R$ 5.429,38 (fls. 18 e 32/36).

17.1 No entanto, as alterações efetuadas pelo agente fazendário na declaração original nada afetam o lançamento da multa pela sua entrega intempestiva.

18. Mais que isso, tendo em conta a autonomia das obrigações tributárias, a Lei nº 9.393, de 1996, autoriza a convivência simultânea entre a penalidade pela inobservância da obrigação acessória e a multa proporcional pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, está última lançada de ofício no processo nº 10240.000814/2004-15, a qual pune o incumprimento de uma obrigação principal.

19. No caso dos autos, o contribuinte apurou na declaração do ITR entregue a destempo um imposto devido no montante de R$ 43,88 (fls. 25). Logo, considerando a quantidade de meses em atraso, é cabível a redução da multa por atraso na entrega da declaração do ITR ao patamar mínimo de R$ 50,00 (cinquenta reais), segundo o que impõe a Lei nº 9.393, de 1996.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reduzir a multa por atraso na entrega da declaração de ITR, relativa ao exercício de 2000, ao valor mínimo de R$ 50,00.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess